

瑞士国内下级政府间的税收竞争：理论与政策问题

赖奇奥·柔丝、伯纳德·戴富龙 著 葛夕良 田建利 译

原载：<http://www.sgvs.ch>

内容提要：从理论上说，瑞士把公司税负的普遍下降（包括已经下降的和目前仍在下降的），看作是一项经济政策，实施这项政策的目的是为了促进实行这一政策的管辖区域的就业和产出进一步发展和增长。此外，辖区间的税收竞争减少了政府来自企业所得税方面的财政收入，从而制约了政府的公共支出，并因而限制了政府的权力。

实际上，瑞士国内下级政府间所从事的税收竞争现在已明显地分为三个层次，这种情况与现行的制度或法律并不完全一致。第一个层次是企业整体这一层面的。1985 - 2001 年这一时期的实证数据表明，降低税收并不能最终把公司吸引到特定地区去，这是由于辖区间持续的税收竞争消除了下级政府一方可能较另一方在短期内所具有的任何比较优势。这就好比“囚徒困境”中那种不合作的解决方案。事实上，所有的财政当局必定会由于降低税收政策而损失一部分财政收入。这就使得资源分配问题显得非常必要。进一步讲，如果考虑到预算平衡问题，那么，这种博弈式的税收竞争政策还导致了财政失衡问题，也就是说，它迫使下级政府把一部分税收负担转嫁给其他同级政府或者流动性不大的生产要素或活动，如劳动力和消费等。第二个层次是指那些享受更多待遇、特别是享受税收优惠的特殊公司。它说明了旨在协调各州税收政策的瑞士 1990 年联邦政府法律是如何将 1948 年有关企业特殊税收制度安排的州际税收协议加以扩展的。当然，它也很好证明了税收竞争本身至今并没有而且今后也不会达到其预期的目标。第三个即最后一个层次，是一些州为了在混乱中获得比较优势而采用了非规范的税收竞争措施，这一措施对高层管理人员的税收产生了影响。这一层次的税收竞争倒常常受到人们的指责的。

为了抑制税收竞争，也为了避免税收竞争对各级政府产生实际负面影响，本文提出了两项相关的税收政策建议。

一、引言：一些典型的事实

在分散的多级政府体制下，辖区或地方政府间的税收竞争一直是政策制订者所面临的问题。这种情况在象瑞士这样的联邦体制国家下也是如此。过去 30 年里，瑞士国内的州际或州内的企业税收差异一直显得相当明显（数据来自 1970—1990 年间的调查，参见联邦贡献管理局，1990：63 - 8）。1991 年 12 月 14 日通过的联邦法律以协调各州间以及各辖区间的直接税为目的。当我们从联邦法律的角度考虑这一问题时，在过去 10 年里，这些税收差异既没有消失也没有减少。比如，实证表明，20 世纪 80 年代公司利润的税收负担在 26 个州之间的差异相当大，最大与最小比率分别为 2 和 4，具体情况取决于利润量的大小、出于财政政策目的而据以计算利润的公式。就小范围看，即同一州内的公共事业税收（戴富龙，1991：55 - 65）看，也似乎还存在类似的实证证据。就最近的情况来说，经济合作与发展组织 1999 年的经济调查表明，如果把瑞士三级政府税收全部考虑在内的话，瑞士企业利润

的平均税率差异显著，从 13% 到 31% 不等（经合组织，1999 年：109）。目前，瑞士下级政府间企业税收存在着相当大的差异，这种差异造成了这样一种局面，即税收竞争行为和实际行为可能最终会使得下级政府所执行的必须或既定的财政政策不断发生冲突，下级政府则可能会致力于给予特殊的公司及其管理人员以特别的税收优惠。如果把平衡预算的要求考虑在内，则情况更是如此。因此，本文从公共选择的角度着重阐述分散的政府体制下税收竞争的理论以及实证问题，并通过瑞士的实例加以论证。

二、“囚徒困境”框架下的税收竞争

税收竞争可能会被看作是一项区域性（比如，州）或地方性（比如，社区）的策略，实施该策略的目的就是为了“对公司的竞争”（Wilson, 1999: 293-4）。分散体制下的财政政府则会在其管辖的区域内，出于诸多宏观经济的原因，力图吸引或保留最有吸引力的经营活动，这样做的目的主要是为了提高区域经济增长和发展，以及控制失业。这些理由为容忍或者鼓励国家之间或国内税收竞争提供了一些依据。正如经合组织在其关于《有害税收竞争》的报告中所提出的，“那些具有特殊的结构性不利因素（比如，不利的地理位置、资源匮乏等）的国家常常认为：特殊的税收激励或税收制度必定能抵消其非税收方面的不利因素，这包括因企业位于该区域所产生的额外成本等。同样地，在一国之内，相邻辖区常常在促进发展方面面临困难，同时，它还可能会在其发展的某些时期从更有吸引力的税收制度或为某些活动而设计的税收激励中获益。这一结果实质上说明了許多因素影响了一国整体的税收竞争地位。尽管国际社会担心税收激励存在潜在的外溢性，但从当事国的角度考虑，这样做可能是有道理的。”从理论上讲，研究文献中经常出现的另一个争论的焦点是：税收竞争可以抑制极权政府对更多的政府权力和公共货币的需求（Pommerehne *et al.*, 1996; Feld, 1999）。实际上，这种税收竞争策略可能也有助于一国（比如说瑞士）改善或巩固其在全球经济体系中的综合排名。

我们先来研究第一方面的观点，即税收竞争可以促进区域或地方经济增长的观点。在瑞士，有几个州最近降低了（但仍计划再降低）他们的企业利润和资本税收。此外，有十一个州已修订了税法，将累进税率制度转变为单一的企业利润税率制度（参见财政信息管理局, 2001: D3-D18）。在大多数情况下，公司税形式上的这种结构性变化，意味着税负的显著降低（其中有四个州的税负就界于 20% 和 30% 之间）。如上所述，进行这些变动的基本背景是：下级政府认为税收竞争和税制的相互作用是一项政策性工具，即产出增长和劳动力市场的交易总额可以刺激新增投资和鼓励区域或地方经济发展。

然而，由于未能从全国的角度协调好各州间的税收政策，所以导致了“囚徒困境”的局面。顺便说一下，这种局面也存在于国与国之间。事实上，在国际范围内对避税港和有害的税收优惠制度的协调也几乎不存在，甚至在目前谈论协调似乎是天方夜谭。然而，正如公共经济学家（Tulkens, 1985）在 20 世纪 80 年代早期就所提出的：从政治经济学的角度看，在同一国度内地方政府间的税收竞争并不代表一个最优的解决结果（也可参见 Wilson, 1999）。当然，从长期来说，如果有关财政当局之间不能实现合作均衡，那么，税收竞争就会降低纳税人的税收负担并因而减少了地方政府的整体财政收入。尽管税收竞争能够控制并且可能会限制公共部门规模的不断扩张，但欧盟的实证表明，地区间的这种竞争会加剧结构性的预算赤字，而且，可能会使政府面临持久性的债务风险（欧共体委员会，1997 年）。此外，根据 OECD 1998 年关于税收竞争的报告，在全球化所确立的架构下离岸公司的数量也在迅速增加（实行零税收或低税收的所谓“避税港”）。为了应对这一局面，各国

政府被迫实行税收竞争策略以吸引或仅仅是为了留住其辖区内的那些具有高流动性的经营活动。目前，政府间税收竞争的目的实际上在于通过降低企业利润的税负及其管理层的所得税税负以限制公司设备和资本流向离岸地。然而，地方政府间的这种竞争存在着以下一系列的缺陷，即(i)存在从该地区转移出可获利的贸易和投资的可能；(ii)减少地方政府部门的财政收入的可能；(iii)向不易移动要素或活动转嫁部分税收负担的可能，这种转嫁与就业和财政平衡是相矛盾的(Rossi and Dafflon, 2002)。

然而，由于瑞士各州似乎着手降低企业利润和资本的税负以吸引新公司流入或支持现有的公司进行扩张，因此，任何可能会引起地方收入和就业增长的经济好处必然会由于其他州的税收竞争而变得无效。这一税收竞争过程导致了两方面的损失：其一，每一个州只能在短期内从其低税负中获益，这一时期的长短取决于其他州对将他们的税率调到最低所作出反应的快慢，而且这会持续至少一个财政年度。在这种局面下，任何税收优势会很快消失，并且调整后的状况使得各州的相对地位类似于调整前的情况。其二，由于这种博弈式的税收政策减少了既定纳税人群体的税收收入，因此可能会产生一系列的问题，如：①经常预算或经常账户发生财务上的不平衡；②在平衡预算的约束下，通过报告其他纳税人群体（流动性不强的）的税负所产生的平衡问题；③公共支出的减少，多数情况下经常影响组织性不强（并且最易受到侵害的）的公民群体。

我们可以用瑞士 26 个州 1985-2001 年的相关实证数据来例证这一过程。我们来假设一组数字：200 万瑞士法郎的企业资本和 32 万瑞士法郎的利润（见表 1）。

表1 瑞士1985-2001年企业利润税收情况
单位：瑞士法郎
适用于拥有200万瑞士法郎企业资本和320000瑞士法郎利润的公司

州名	1985	1995	2001	1985-2001
1	2	3	4	5=(4-2)/2
伯尔尼	72,028	51,710	48,955	-32%
弗里堡	61,614	59,149	55,029	-11%
日内瓦	59,641	59,607	63,567	7%
格里森	87,105	78,192	54,173	-38%
朱拉	85,582	58,723	58,549	-32%
纳沙泰尔	90,180	88,897	58,240	-35%
泰森	84,740	70,233	52,388	-38%
维拉斯	74,704	65,325	53,638	-28%
瓦德	66,914	64,091	59,079	-12%
阿彭策尔 R. -E	65,262	57,709	38,062	-42%
阿彭策尔 R. -I.	52,717	53,546	33,970	-36%
阿嘎微	66,395	56,591	51,853	-22%
巴勒康伯恩	59,159	57,247	58,467	-1%
巴勒威勒	62,854	61,070	60,591	-4%
格拉斯	71,023	67,434	59,115	-17%
卢塞恩	65,157	49,151	49,134	-25%
尼德瓦登	57,225	47,222	38,453	-33%
奥布瓦德	59,280	48,181	46,740	-21%
圣加尔	59,059	50,087	45,480	-23%

沙夫豪森	69,863	58,770	41,538	-41%
西瓦资	61,359	59,078	44,521	-27%
索勒尔	90,924	59,386	59,869	-34%
索轧微	68,304	52,676	48,538	-29%
尤里	67,880	59,936	58,226	-14%
左格	46,736	34,517	26,613	-43%
苏黎世	72,041	61,150	59,746	-17%

资料来源：1985 瑞士财政统计，以及 1995 和 2001 财政统计，联邦贡献管理署：伯尔尼：统计系列，18，1986：67；1996：69；2002：69。

表1中的数字包括州、社区和教会的税收，并且扣除了通货膨胀因素。该表说明，除日内瓦以外的所有州在过去16年内都降低了营业利润的税负。从1985到2001年，税率降幅最高的达到35%以上(左格、阿彭策尔 R.-E 以及沙夫豪森)。朱拉、纳沙泰尔和维拉斯各州处于主要经济中心的边缘，受到其地理位置的制约，极力地通过大幅降低企业税收(降幅分别达32%、35%和28%)来吸引或留住公司。沙夫豪森和伯尔尼两州也相应地降低了其公司税负(降幅分别为41%和32%)，目的是为了赶上或超越巴塞爾—苏黎世地区在过去十年中经济所取得的巨大发展。

从表 2 可以看出各州都大大降低了其公司税税负。尽管那些处于边缘地带的州对企业税收作了大幅下调，但其经营活动仍被更多的中心地区，特别是被巴塞爾—苏黎世地区吸引了过去，因为这些地区的各州也同样为了保护其相对优越的地理位置的优势降低其公司税负。实际上，如果将瑞士作为一个整体把表 2 的平均指标规定为 100，那么，在 1985-2001 年这一时期，降低公司税收的 25 个州中仅有 6 个(伯尔尼、泰森、两个阿彭策尔、尼德瓦登和沙夫豪森)突破了 100 点的下限。如果我们关注一下讲法语和双语的各州在过去 6 年(1995-2001)中的相关数据，这一指标的变化表明，尽管在名义上实行了低税政策，这些州的税负仍然大大高于平均税负。实际上，伯尔尼是这一组中的一个独立的州，经过降低企业税收，它达到了低于指标 100 的相对较好的地位。瓦特州是一个典型的例子，尽管 1985-2001 年间其公司税收下调了 12 个百分点，但它的相对地位提升了，即从 97 个点的有利指标到高于全国平均税负的不具有太强竞争力。显然，讲法语和双语的各州的税收竞争实力不足以对付瑞士其他各州，从而达到吸引经营活动并促进地区经济发展。相反地，如表 1 所反映的，税收竞争的情况大体是：从总体上讲，由于降低了公司利润和资本的税负，所有地方政府失去了相当多的财政收入。

表2 瑞士1985-2001年公司利润和资本财政负担指数

州名	1985	1995	2001	1985-95	1995-2001	1985-2001
1	2	3	4	5=3-2	6=4-3	7=4-2
伯尔尼	118.1	95.3	91.9	-22.8	-3.4	-26.2
弗里堡	106.8	101.8	105.0	-5.0	3.2	-1.8
日内瓦	101.3	117.5	122.1	16.2	4.6	20.8
格里森	159.8	144.3	128.8	-15.5	-15.5	-31.0
朱拉	111.8	104.7	107.9	-7.1	3.2	-3.9
纳沙泰尔	138.6	138.6	111.8	0.0	-26.8	-26.8
泰森	122.9	121.9	95.9	-1.0	-26.0	-27.0
维拉斯	118.6	114.2	109.5	-4.4	-4.7	-9.1

瓦德	97.1	105.9	106.7	8.8	0.8	9.6
阿嘎微	111.5	103.0	105.2	-8.5	2.2	-6.3
阿彭策尔 R. -E	102.1	109.1	71.7	7.0	-37.4	-30.4
阿彭策尔 R. -I.	107.0	95.1	62.0	-11.9	-33.1	-45.0
巴勒康伯恩	109.6	108.8	117.4	-0.8	8.6	7.8
巴勒威勒	107.9	113.4	118.5	5.5	5.1	10.6
格拉丝	131.3	145.6	106.0	14.3	-39.6	-25.3
卢塞恩	103.7	89.3	100.2	-14.4	10.9	-3.5
尼德瓦登	106.4	86.7	70.2	-19.7	-16.5	-36.2
奥布瓦德	94.3	87.9	98.6	-6.4	10.7	4.3
圣加尔	99.6	94.2	90.2	-5.4	-4.0	-9.4
沙夫豪森	109.6	101.7	85.7	-7.9	-16.0	-23.9
西瓦资	87.3	91.9	53.5	4.6	-38.4	-33.8
索勒尔	120.5	97.1	107.1	-23.4	10.0	-13.4
索轧微	102.9	96.9	103.8	-6.0	6.9	0.9
尤里	114.1	113.6	113.6	-0.5	0.0	-0.5
左格	67.2	57.6	49.7	-9.6	-7.9	-17.5
苏黎世	101.1	103.3	105.2	2.2	1.9	4.1
瑞士	100.0		100.0		100.0	

资料来源：1985瑞士财政统计，以及1995 和 2001财政统计,联邦贡献管理署：伯尔尼：统计系列, 18, 1986: 74; 1996: 76; 2002: 76

从公共选择的角度考察分散体制政府之间的税收竞争问题时，我们可能会注意到，各州只能对意外发生的情况作出反应，而不能事先作出预测并在宏观经济方面获得可靠的收益。因此，实际上，各州最终并不能把公司吸引到特定的地区，这是由于下级政府间持续的税收竞争消除了辖区政府一方可能较另一方在短期内所具有的任何比较优势。

三、税收安排、单个州的税收策略以及信息不对称

“囚徒困境”理论指出，对任何一个州来说，都存在与同级其他政府进行税收竞争的可能性。从各州的角度看，这意味着对改变各州税制以及降低各州所有公司的营业利润和资本项目税率后潜在的成本和收益分析，而这些公司目前或将要在某一特殊的财政年度内在某个州的管辖区内选址。简言之，这种两难选择通常存在于某个州的整个企业。

通过比较，对此也有了一个具体的分析。比如说通过一个个案例，即在谈到税收竞争时，每一个州都必须执行这一策略。这对于那些与众多参与税收竞争的地方政府就特殊的税收安排进行积极谈判的公司来说，至关重要。而对参与税收竞争的地方政府而言，这种谈判是以公司将其经营活动的一部分转移到那些财政上最有利的政府当局为条件的。假如谈判成功，这些公司的商谈策略使得他们获得更多的税收减免，这比他们以企业整体的名义从交叉税收竞争中业已获得的减免要多得多。也就是说，各州之间各行其事的根本不进行协商的这种税收竞争为一些公司讨价还价从而争取更特殊的税收安排提供了机会。如果某个州的税收策略以给予额外的税收优惠来吸引特殊的公司获得成功，别的州很快也会效仿它，但从大的范围来讲（比如税收优惠的价值大小或优惠期限），除非由于在分散体制的政府之

间缺乏协调，从而所有的州最终都将税负降低到最小。这种状况非但不会改变，而且还会由于信息不对称问题而变得更为严峻。实际上，当某个公司寻求税收优惠时（一般都是为了减轻税负），它经常开始与一方以上的地方当局进行谈判。这使得公司了解并且比较由参与税收竞争的各个政府所提供的各种大量的税收优惠，尽管后来的任何公司并不了解竞争者到底给予前者多少优惠。

现在，通过地方财政当局之间的合作与持续的情报交换，从财政上参与税收竞争的政府各方会得到一个更加满意的结果。当然，1948 年瑞士各州间调整税收竞争的协议（该协议于 1949 年 10 月 6 日生效，目前对签署这一协议的 26 个州仍有法律约束力）禁止上述特殊的税收安排。该协议的第一条第一款表述得再清楚不过了：“各州一致同意不与任何纳税人缔结税收协议，并且不利用法律手段参加这种协议”（州际财政信息委员会，1998: A16，为笔者翻译）。遗憾的是，1948 年协议并没有对税收协议的概念作出详细解释。但它规定，只有州或社区的税务机构在其管辖权内并且在不违背本协议的条件下，才可以对那些新创立的公司提供相关的税收优惠，从而达到吸引其辖区范围内的这些公司之目的（第一条第三段）。如果我们把本条的字面意思与 1990 年州和社区直接税协调的联邦法律之第五条和第二十三条第三段作个比较（这一法律详细解释了 1948 年各州间协调税收竞争协议的精神并于 1993 年 1 月 1 日正式实施），就会发现对可接受的税收协议的争论发生了变化。实际上，在这方面，1948 年各州间税收竞争协议提到过那些新设立的工业企业。显然，根据 1948 年协议，只有那些各州注重促进其发展的公司才能被考虑给予特殊的税收安排。通过比较，1990 年的联邦法律中规定，有资格要求并从合法地获得特殊税收安排的企业纳税人是那些“新设立的服务于该州经济利益的企业”（第五条和第二十三条第 3 段）。当然，与 1948 年协议的条款相比，1990 年这些法律条文的字面意思提供了一个更为宽泛的解释范围：“‘州的经济利益’”实际上是一个比“‘工业企业活动发展’”宽泛得多的概念。比如，由于担心地方面临失业高潮，各州可能会认为给予某个企业或企业集团特殊的税收鼓励是合理的，正如 1990 年法律所规定的那样：是为了经济活动的利益。然而，这一税收安排不可能与 1948 年各州间税收协议完全一致，因为后者认为只有这些安排才能促进工业活动的发展。进一步讲，1990 年的联邦法律在两个附加的方面也没有 1948 年各州间的协议那么严格：①后者对“‘工业活动’”所作的任何解释在前者中是没有的，②该法律第二十三条第三段规定，对公司活动所作的“‘重要延伸’”可能会被新创立的公司所利用，这与某个州可能给予它某种特殊的税收制度有关。实际上，第一点意味着中小规模的公司也可以从特殊的税收安排中受益。第二点同意已有的公司（不包括新创立的企业）有资格享有这种税收安排。1990 年法律许可了 1948 年协议所承认的税收竞争，因而在实际执行中作了重要的延伸，顺便说一下，1948 年协议仍然有效，并附加适用于 1990 年法律。

正如公共选择理论所说的那样，实际上，只有在相关的惩戒机制足以可靠地对那些试图免费搭车或违反法律者形成强大威慑力的情况下，那些设计好用以增进合作的机制才真正能发挥作用。在这方面，1948 年各州间的协议似乎未能完成这一任务。按照第四条第四段，那些违背本协议提供税收优惠的州，必须向各州财政部长会议所管理的基金支付一笔罚款。该协议中所明文规定的罚金数额实际上有名无实，从最低 1000 瑞士法郎到最高 10000 瑞士法郎不等，对累次违法处罚的最高限额为 50000 瑞士法郎。如果认为这些罚款数额高得足以使各州不愿意在各州间协议签署之时与纳税人作出税收安排，那它们就必定无法在象瑞士这么富裕的国家存在至今。更重要的是，由于对合作规则天真的理解，1948 年协议中所设计的用以抵销罚款制裁的制度程序受到了破坏。实际上，有人甚至主张，有意设计这些制裁措施以便于它们被无记载规则（各州之间的无记录合作）所简化且并无大妨。事实上，

尽管各州必须得按 1948 年协议交换所有相关的财政情报，但第 4 条第 3 段的字面意思（如果也不是其精神）对有关惩戒机制运作方式的表述是十分清楚的：“各州注意到，其他州或其他地区之一（省或社区）未按本协议之规则对待纳税人、或未提供本协议中规定的情报的，将向本协议委员会提出不满。后者在辩论程序之后将决定是否违反该协议。”实际上，（它法律上确保正确地执行各州间协议的）所谓的协议委员会是由州财政部长会议选出的，也就是说是由它所掌管的财政当局选出的。结果，这种在协议中明文规定的惩戒机制对州的税收安排和实际运作缺乏权威的、独立的管理机构。在这方面就容易导致从缺乏政治上的独立性到缺乏信任的实现。我们因而可以得出结论，1948 年各州间协议的实际结果是实现了合作上的均衡，即各州中的任何一个对其他州所作的可能被发现的税收安排不予以指责的话，大家都会相安无事，这样就产生了一种“所有的州都倾向于以策略行事”的漠视法律的局面。

因此，我们毫不夸张地认为，除了可观测的以交叉管辖权税收竞争为由降低企业税收的一般趋势，公司可能会因为不总是十分清楚以及从来就不明确的理由而获得特殊的税收安排。当然，这些情况是经过谈判过程所形成的结果，这一谈判过程涉及某个公司以及一个或多个地方政府，且会由于前者的利益而受到信息不对称的影响。

但是，事情到此并没有结束。还应考虑非正式的税收安排，因为很显然，当这种非正式的税收安排普遍存在以至超过了税收竞争，那么，作为一种在管辖范围内吸引经济活动的手段——税收差异，则完全消失。这并不意味着税收竞争或实际运作过程对企业选址不重要。正如区域经济理论所说的那样，实际上，公司选址取决于许多综合因素而不只是税收优惠（Frey 2002: 215-28）。然而，如果一方政府当局将对从事税收安排的行为进行制止，那它就会将其价格定得高于市场价格。事实上，实证表明，瑞士的州和社区均存在大量的特殊税收安排，这些税收安排超越或绕开 1948 年各州间协议和 1990 年联邦法律对税收协调的有关规定。这些特殊的税收安排不再关心公司纳税人，转而重视个人纳税人。他们提供（例如，通过向公司管理人员提供税收减免）某种可谈判的税基，或者从技术上对税基作出人为的定义。显然，不可能以个别的案例为依据而改变该税率——尽管税收系数在当地可以谈判解决。尽管如此，但还存在几类可以从管理人员税收中扣除的收入，这些收入在形式上有变化，有支付给本公司中的外国管理人员的津贴、有用来弥补生活在瑞士的外国管理人员所发生的高于其在本国的生活费用，也有支付给那些代表公司在海外从事业务所取得的、但未课税的高级管理人员的收入。正如经合组织所提到的那样（1998: 30-31），实际运作中有以下几种情况：超过各种法律规定抵扣的所得缩小了税基；尽管相应的所得不课税，但却对其作了成本扣除；对实际并未发生的或严重高估的费用作了扣除等等。

这些措施使一般纳税人和特殊待遇纳税人之间存在差别，从而引致了不公平问题。

四、 结论：几项政策建议

总之，瑞士国内下级政府间在直接税以及税收竞争方面缺乏合作也对总体政府部门而言是完全有害的。这主要是从放弃了财政收入和阻碍了经济发展角度而言的（经合组织，1998: 32-3）如果从约束政府极权这一政策目标角度来看，结果则是不一样的。这种竞争也改变了资源的配置，并有可能减少社会福利。更重要的是，在政策不能变动以及预算必须平衡的条件下，任何给予某公司或某特定公司集团的税收奖励，肯定要通过增加其他公司或个人的税收负担来补偿，而这种补偿就形成了一个危害财政公平的隐性补助制度。为

了避免税收竞争的这些缺陷，我们特提出了两项政策建议，另一条建议与税收竞争本身密切相关；一条建议则是在税收竞争前提下强调解决信息不对称问题。让我们在瑞士的框架下对这两个建议展开论述。

关于税收竞争方面，瑞士国内下级政府间应就企业税收问题进行实质性的协调。实际上，1990 年 12 月 14 日联邦法律所规定的瑞士各州间的税收协调，对于税收竞争并没有取得实际效果，因为根据第一条第三段，一方面，税率的高低，另一方面，任何税收减免的决定和最低数额，都没有纳入协调程序。要想在瑞士形成一个有效的税收协调机制，应实行结构性的改革，从而形成单一的公司税制和单一的税率。联邦财政制度将趋于稳定，它根据由宪法规定的财政分配公式，在联邦、州和社区政府间分配税收收入。这一公式将按照现行规则分配联邦直接税收入，并在讨论年度预算期间不进行谈判（欧洲议会，1998：23）。

关于信息不对称问题，总体政府部门应建立一个独立的观测机构，以便于收集所有地区（也就是州）和地方（社区）给予特殊公司的任何税收好处或其他特殊优惠的信息。如果发现特殊税收安排或获得有关这方面的信息，这一公共机构可以主动进行干预，并可负责对资源配置和分配方面的实际影响进行调查。具体要实现的政策目标可具体阐述如下：①避免业已出现的下级政府间税收竞争中“囚徒困境”问题；②确保 1948 年协议和 1990 年法律在协调州和社区直接税、尤其是有关各州对个人税收作出的特殊安排方面的政策有效性；③必要时应给予相应的制裁；④在国际竞争方面，通过对各级政府（联邦、州和社区）实行一致的、同等的全面的税收政策，以巩固国家经济的竞争地位。

另外，还应该对地方自治概念进行相应的修正并使之适应国内经济一体化发展的需要。

译者单位：1 浙江财经学院财政与公共管理学院

2 国家税务总局扬州税务进修学院，

邮政编码：1 310012

2 225007